KAPITALGESELLSCHAFTEN

Aktuelles zum Gehaltszufluss bei (beherrschenden) Gesellschafter-Geschäftsführern

von StB Dipl.-Finw. (FH) Sonja Steben, Dortmund

| In einem aktuellen Schreiben hat das BMF dargestellt, welche Schlüsse es aus der jüngsten BFH-Rechtsprechung zum Zuflusszeitpunkt bestimmter Gehaltsbestandteile bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft zieht (BMF 12.5.14, IV C 2 - S 2743/12/10001, Abruf-Nr. 142101). |

IHR PLUS IM NETZ
mbp.iww.de
Abruf-Nr. 142101

1. Stellungnahme der Finanzverwaltung

Beherrschende GGF: Zufluss erfolgt regelmäßig mit Fälligkeit

Arbeitslohn ist tatsächlich zugeflossen, wenn er bar ausgezahlt oder einem Konto des Empfängers gutgeschrieben wird. Grundsätzlich gilt, dass ein Zufluss nicht fingiert werden kann. Allerdings werden bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer Ausnahmen gemacht. Diesem fließt eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen seine Kapitalgesellschaft bereits mit deren Fälligkeit zu (BFH 3.2.11, VI R 66/09). Er hat es nämlich regelmäßig in der Hand, sich eindeutige, unbestrittene und fällige Beträge auszahlen zu lassen.

Beachten Sie | Ob sich der Vorgang in der Bilanz der Kapitalgesellschaft tatsächlich gewinnmindernd ausgewirkt hat, z.B. durch die Bildung einer Verbindlichkeit, ist für die Anwendung dieser Zuflussfiktion unerheblich, sofern eine solche Verbindlichkeit nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung hätte gebildet werden müssen.

Auf die tatsächliche Buchung kommt es nicht an

Für den Zufluss durch eine **verdeckte Einlage** in die Kapitalgesellschaft kommt es darauf an, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer vor oder nach Entstehen seines Anspruchs darauf verzichtet hat (H 40 KStH 2008). Maßgeblich ist, inwieweit Passivposten in eine Bilanz der Gesellschaft hätten eingestellt werden müssen, die zum Zeitpunkt des Verzichts erstellt worden wäre (BFH 15.5.13, VI R 24/12). Auf die tatsächliche Buchung in der Bilanz kommt es für die Frage des Zuflusses aufgrund einer verdeckten Einlage nicht an.

BFH präzisiert seine Rechtsprechung

PRAXISHINWEIS | Der BFH (3.2.11, VI R 4/10, VI R 66/09) hatte jüngst u.a. darauf abgestellt, dass die Verpflichtung in den Büchern der GmbH aufwandswirksam erfasst wird und sich bei der Ermittlung des Einkommens der GmbH auswirkt. Diese Aussage wurde anschließend (teilweise) dergestalt interpretiert, dass ein Zufluss durch Buchungsfehler ausgeschlossen werden kann. Dieser Auffassung ist der BFH (15.5.13, VI R 24/12) nun entgegengetreten. Der Entscheidung vom 3.2.11 (VI R 4/10) lässt sich, so der BFH, nicht entnehmen, dass der Zufluss über eine verdeckte Einlage bereits dann ausgeschlossen ist, wenn diese Ansprüche entgegen dem Bilanzrecht nicht in den Büchern der Gesellschaft berücksichtigt wurden.

2. Konkludente Aufhebung einer Gehaltszusage

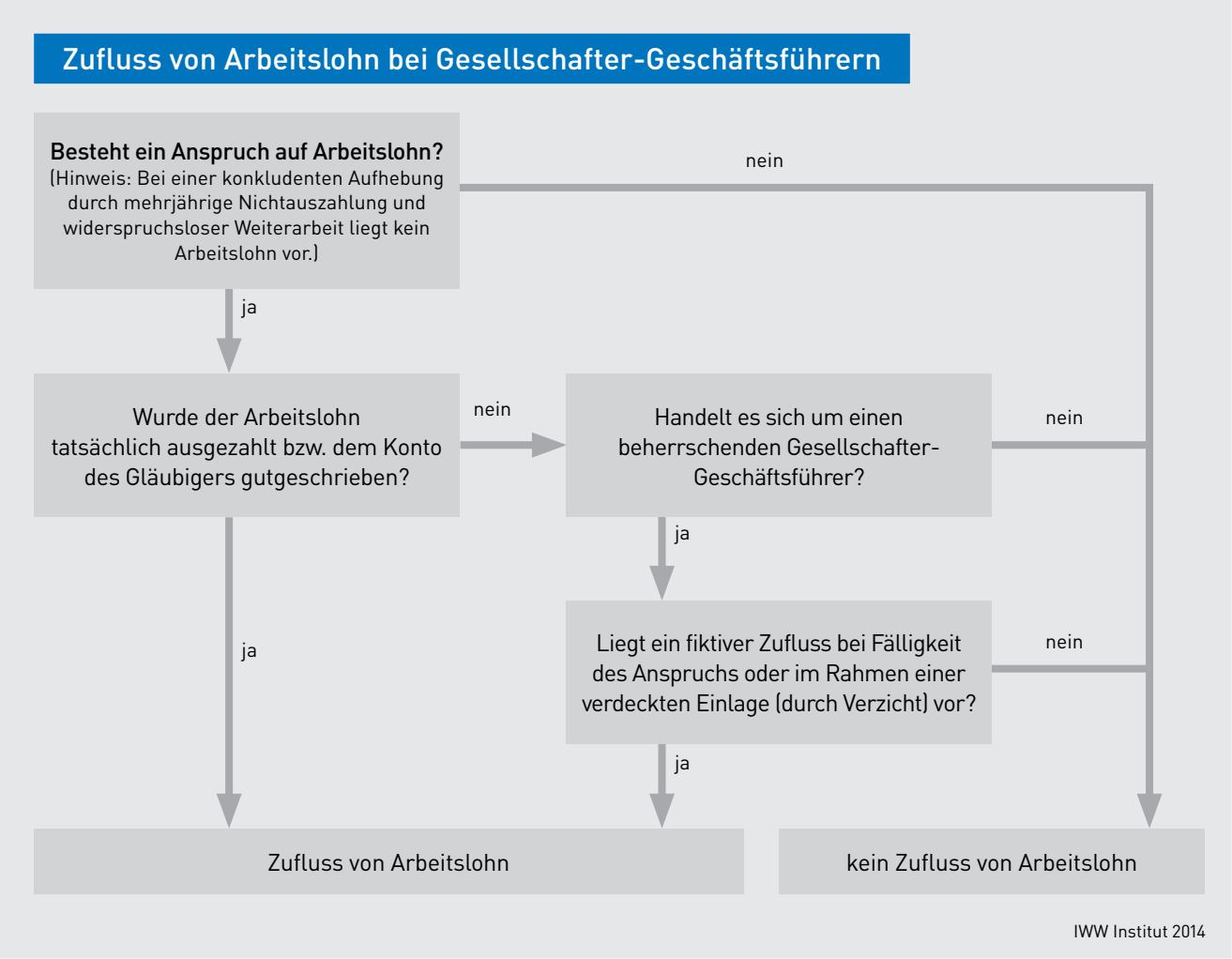
Wird die arbeitsvertragliche Zusage von Gehaltsbestandteilen (z.B. Weihnachts- und Urlaubsgeld) vor dem Zeitpunkt der Entstehung dieser Sonderzuwendungen einvernehmlich aufgehoben, kann dem Arbeitnehmer weder Arbeitslohn über die Grundsätze des Zuflusses von Einnahmen bei einem beherrschenden Gesellschafter zufließen noch kann der Arbeitnehmer insoweit eine zuflussbegründende verdeckte Einlage bewirken (BFH 15.5.13, VI R 24/12).

Konkludente Vertragsänderung im Streitfall

Im Streitfall nahm der BFH eine konkludente Vertragsänderung an, da das Weihnachts- und Urlaubsgeld über mehrere Jahre weder ausgezahlt noch passiviert wurde. Diese Vertragsänderung wurde vom Arbeitnehmer einvernehmlich angenommen, was er durch seine widerspruchslose Fortsetzung seiner Tätigkeit deutlich gemacht hat.

Durch schriftliche Änderung vorbeugen

Beachten Sie | Ob eine konkludente Aufhebung vorliegt, hängt vom Einzelfall ab. Hier empfiehlt sich eine schriftliche Änderung des Arbeitsvertrags.

3. Prüfungsreihenfolge

Ist der Zufluss von Arbeitslohn strittig, sind folgende Punkte zu prüfen: